Niniejszy numer zawiera zwiększoną objętość 20 stron.

Opłata pocztowa uiszczona gotówką — **Cena 50 groszy**

ORZECZNICTWO BUCHALTERYJNO-PODATKOWE

TYGODNIK

Prenumerata kwartalna 4 zł. 50 gr.
wraz z przesyłką pocztową
Konto P. K. O. Nr. 22.308
Administracja: Księgarnia Prawnicza
Warszawa, Senatorska 8

REDAKTOR
Dr EMANUEL ISERZON
Adwokat

Nr 26 (124) — **Warszawa, 24 czerwca 1939 r.** — **Rok IV**

Prosimy o odnowienie prenumeraty na kw. III 1939 r. (zł. 4.50)

Blankiet PKO załączamy — **Konto PKO 22.308**

TREŚĆ: str.

MARCEL SCHEFFS
Poznań

WARTOŚĆ „RZECZYWISTA"

(art. 58 KH)

II *).

Oznaczenie wartości towarów według ceny sprzedaży, którą również zaliczyć można do wartości „rzeczywistej", byłoby zasadniczo do-

*) OBP, nr 25, rb., str. 425 i n.

puszczalne, jakkolwiek *wykazywałoby w wyniku bilansowym zyski niezrealizowane.* Takie zyski sprzeciwiają się jednak zasadom solidności i przezorności kupieckiej. Natomiast zupełnie niedopuszczalnym, a nawet nielogicznym, byłoby w ten sposób (po cenie sprzedaży) oznaczać w bilansie przedmioty inwestycyjne (grunty, budynki, maszyny, narzędzia i in.). Do czegożby to doprowadziło? Weźmy np. pod uwagę grunty, jako tereny budowlane w rozbudującym się wśród dobrej koniunktury mieście — jak to było w Gdyni w czasie budowy portu w latach 1925—28 oraz w Centralnym Okręgu Przemysłowym (COP) w latach 1937—38. Do jakich przewrotów doprowadzilibyśmy bilans w takich czasach, gdybyśmy chcieli stosować ściśle literę prawa i oznaczać wartość gruntów według cen sprzedaży, którą pomiędzy innymi również uważać można za wartość rzeczywistą?. *Mielibyśmy w pierwszych latach przy większych obiektach krociowe albo milionowe zyski,* a po załamaniu się koniunktury spekulacyjnej na odwrót wypadłyby podobne straty. Jedno i drugie sprzeciwiałoby się wszelkiej logice prowadzenia księgowości i zestawienia bilansów, jak niemniej celom prowadzenia jakiegokolwiek przedsiębiorstwa. Pomyślmy przy tym o stronie fiskalnej. Jakie następstwa podatkowe miałoby podobne zestawienie bilansów?. W pierwszych latach zwyżkowej tendencji płacilibyśmy ogromne podatki z nie istniejących (nie zrealizowanych) zysków, a w następnych latach od strat nie otrzymalibyśmy zwrotu podatku. Błędne jest mniemanie, jakoby przez potrącanie tych strat zaoszczędziło się poprzednio zapłacony podatek. Albowiem zależy to zupełnie od sumy innych zysków w stosunku do tych strat. Mianowicie skoro mielibyśmy w pewnym roku na zwykłych obrotach handlowych zysk w wysokości zł 10.000—, natomiast z powodu wspomnianego spadku wartości stratę w sumie zł 100.000—, wykazalibyśmy wówczas stratę zł. 90.000—. W następstwie tego teoretycznie zwróciłby nam się jedynie nie płacony podatek od zł 10.000— według 28-go stopnia podatkowego zł 742. Gdybyśmy w poprzednim roku byli mieli — z powodu zwyżki wartości — zł 100.000 zysku, zapłacilibyśmy według skali 61-ej zł 25.044 podatku, czyli od zł 10.000— pro rata parte wypada zł 2.504— a teoretycznie wróciło się nam w następnym roku tylko zł 742— i to tylko od zł 10.000. Natomiast podatek od reszty tj. od zł 90.000— przepada.

Wszystkie te kombinacje odnoszą się tylko do kupców jednoosobowych, do spółek jawnych i komandytowych, których obowiązuje owa sławetna nic nie mówiąca wartość „rzeczywista" przedmiotów majątkowych (art. 58 KH). W tej sprawie zwrócił się był niemiecki Reichsfinanzhof do wszystkich związków i organizacji gospodarczych niemieckich z kwestionariuszem, jak należy według zwyczajów kupieckich oznaczyć wartość przedmiotów majątkowych w bilansach wymienionych kategorii kupców. „Nadesłane oświadczenia wypowiadają się prawie wyłącznie w tym kierunku, że przepisy prawne § 261 p. 3 KH (niem.), — mimo że odnoszą się wyraźnie tylko do spółek akcyjnych — dzięki starodawnym zwyczajom i praktykom — mają to samo znaczenie dla kupców jednoosobowych, spółek jawnych i komandytowych" *).

W następstwie tego orzekł Reichsfinanzhof w innym wypadku, że

*) Becker: „Handkommentar zum Einkommensteuergesetz" (uwaga do §§ 19—21).

mimo spadku wartości przedmiotów inwestycyjnych powinni również kupcy jednoosobowi oraz spółki osobowe — bez względu na przepis § 40 KH niem. (odpowiadający art. 58 KH) — czynić odpisy na amortyzację od ceny nabycia wzgl. od kosztów wytworzenia *).

Dotąd była mowa o *stałych* przedmiotach majątkowych, czyli o inwestycjach. Przechodzimy teraz dalej do przedmiotów *płynnych* (obrotowych)—jakimi są towary, papiery wartościowe, należności i in. Przepisy kodeksu handlowego, odnoszące się do kupców jednoosobowych i do spółek osobowych, nie odróżniają w tej mierze przedmiotów stałych i płynnych, tylko ogółem żądają oznaczenia przedmiotów majątkowych podług ich wartości „rzeczywistej".

W tym względzie niemiecki Reichsfinanzhof również rozpisał był ankietę wśród związków licznych organizacji zawodowych z zapytaniem, czy kupcy jednoosobowi oraz spółki osobowe (jawne i komandytowe) mogą stosować przepisy, odnoszące się do spółek akcyjnych, mianowicie przepisy o oznaczeniu wartości przedmiotów obrotowych (płynnych). W wyniku tej ankiety orzekł tenże Reichsfinanzhof, że przepisy niem. KH, odnoszące się do przedmiotów obrotowych, uważać należy jako postanowienia odrębne („Sonderbestimmungen"), które kupcy jednoosobowi i spółki osobowe według prawa zwyczajowego *mogą* u siebie uwzględnić, ale *nie muszą* ich przyjąć **).

Przepisy prawne, odnoszące się do spółek akcyjnych (KH 424 — 426) postanawiają, że surowce, towary i in. przedmioty obrotowe przyjąć należy po cenie nabycia, nie wyżej ceny rynkowej. W podobny sposób papiery wartościowe przyjąć należy po cenie nabycia, lecz nie wyżej przeciętnego kursu ostatniego miesiąca.

(cdn.)

ROZPORZĄDZENIE O WYKONANIU USTAWY O PODATKU OBROTOWYM

IV. Podstawa opodatkowania

3. Wyłączenie od obrotu podatków i opłat.

Ustawa stanowi w tym przedmiocie, co następuje (art. 5 ust. 3): nie włącza się do obrotu państwowych i samorządowych podatków i opłat pośrednich. pobieranych od towarów, produkowanych przez płatnika, oraz opłat od kart do gry i samorządowego podatku od widowisk

---

*) Reichsfinanzhof z 28.VII.1936 I. A. 216/35 R. St. Bl. str. 989 (1936).

**) „ z 13.XI.1930 VI. A. 844/30 R. St. Bl. str. 110 (1931).

i hotelowego, jak również wszelkich innych podatków i opłat, które obciążają lub mogą obciążyć obrót.

Przez państwowe podatki i opłaty pośrednie rozumie się podatki i opłaty, określone jako pośrednie w budżecie Państwa (§ 33 ust. 1 rozp. wyk.). Są to, mianowicie, według ostatnio uchwalonego budżetu na rok 1939/40, *podatki: od wina, piwa, cukru, drożdży, tłuszczów, olejów mineralnych, zapalniczek, kwasu octowego i węglowego, od cukru skrobiowego oraz akcyzowe opłaty patentowe.*

Opłatą pośrednią jest, wg rozp. wykon., *również opłata od mąki i kaszy* (§ 33 ust. 3). Podatki i opłaty samorządowe podlegają wyłączeniu, o ile są one *analogiczne* z wyżej wymienionymi pod względem treści gospodarczej i formy prawnej (§ 33 ust. 2).

Prawo do wyłączenia od obrotu podatków przysługuje *tylko producentom* towarów, *od których* są one pobierane. *Nie mogą* z niego korzystać przedsiębiorstwa *handlowe,* ani też te przedsiębiorstwa, które wspomniane towary *przerabiają.* Tak więc fabryki cukierków lub fabryki wódek gatunkowych nie mogą wyłączyć ze swego obrotu podatku od cukru lub opłaty od spirytusu, bez względu na to, że z gospodarczego punktu widzenia zwracają one producentowi opłatę w cenie cukru lub spirytusu i ją z kolei przerzucają na konsumenta.

Trudności może nasuwać przepis ustawy, traktujący o wszelkich innych podatkach i opłatach, które *obciążają lub mogą obciążyć obrót.* Rozp. wykon. wyjaśnia (§ 34 ust. 1), że *chodzi tu o daniny, co do których z przepisów odpowiednich ustaw wynika, że materialnie obciążają one kontrahenta* płatnika, a płatnik występuje jedynie w charakterze inkasenta, przy czym *obojętnym jest, czy płatnik ujawnia to rachunkowo w sposób wyraźny, czy też włącza podatek do ceny własnego świadczenia.*

Jak wynika z powyższego, o tym, czy podlega wyłączeniu z obrotu producenta podatek jako „mogący obciążyć obrót", decydują nie momenty gospodarcze, lecz prawne, a mianowicie — czy z woli ustawodawcy, ujawnionej w przepisach prawa, podatek podlega przerzuceniu na kontrahenta płatnika występującego jedynie w roli inkasenta. Stanowisko, zajęte w cytowanym przepisie rozp. wykon. (§ 34 ust. 1), jest zgodne z judykaturą NTA, na tle analogicznych przepisów ustawy o pod. przem. (por. wyrok NTA z dn. 4.11.1936, l. rej. 10.538/34, OPA, 1937, poz. 1852).

W konsekwencji powyższego stanowi rozp. wykon. (§ 34 ust. 3), że *podatek obrotowy nie podlega wyłączeniu z obrotu.* Warto zacytować w tym przedmiocie wyrok NTA z d. 16.11.1932 r., l. rej. 6556/30, OPA, 1933, poz. 335: przerzucenie tego ciężaru, (tj. podatku przem. od obrotu) nie może zmienić istoty tej daniny, wynikącej z ustawy; jest to zjawisko natury gospodarczej, rozgrywające się poza obrębem ustawy, które nie może uzasadnić prawnego uznania obciążenia podatkowego za obciążenie konsumenta, a nie przesiębiorstwa.

Osobnego omówienia wymagałoby *zagadnienie odliczalności scalonego podatku od obrotu.* W wyroku z d. 3.6.1936, l. rej. 4060/34, OPA, 1936, poz. 1519, NTA uznał, że *cukrownie* są uprawnione do odliczania od obrotu tej części podatku scalonego, którą wolno im doliczyć do ceny

cukru*), ponieważ w odniesieniu do tej części cukrownie spełniają jedynie funkcje inkasenta.

O ile chodzi o *wydane na podstawie ustawy o pod. obrotowym rozporządzenia* o poborze scalonego podatku, sprawa komplikuje się, ponieważ bądź wcale nie mówią one o przerzucaniu części podatku przez doliczenie jej do ceny, bądź pozwalają na potrącenie scalonego podatku w całości od prowizji udzielonej sprzedawcom (monopole tytoniowy, spirytusowy, solny i loterii). Według cytowanego wyżej, wyroku NTA *osoba, obowiązana do zapłaty podatku scalonego, nie może być nim obciążona więcej, niż wynosi normalna stawka. Musi jej zatem — zdaniem Trybunału — być dana możność przerzucenia ciężaru podatkowego w pozostałej części na inne osoby, a co za tym idzie — możność odliczenia od obrotu części podatku, jako obciążającej z woli ustawodawcy obrót.*

(cdn.)

A. Weber
adwokat

ROZPORZĄDZENIE WYKONAWCZE DO USTAWY O PODATKU OBROTOWYM

(tekst)

ROZPORZĄDZENIE MINISTRA SKARBU Z DNIA 19 KWIETNIA 1939 R.

o wykonaniu ustawy z dnia 4 maja 1938 r. o podatku obrotowym.

(Dz. U. R. P. Nr 44 z 1939 r., poz. 287)

(ciąg dalszy)

Do art. 7 ust (1) pkt 1) lit. b).

§ **46.** (1) Przez wykonywanie przedsiębiorstwa wydawnictw książek drukowanych rozumieć należy sprzedaż książek własnego nakładu, zarówno konsumentom jak i odprzedawcom, oraz zamieszczanie w tych książkach ogłoszeń i reklam.

(2) Stawki przewidziane dla obrotów osiągniętych przez wydawnictwa książek (art. 7 ust. (1) pkt 1) lit. b) i pkt 2)) mają zastosowanie zarówno do tych przedsiębiorstw, które drukują książki we własnych zakładach graficznych, jak i do tych przedsiębiorstw, które druk książek zlecają obcym zakładom graficznym.

Do art. 7 ust. (1) pkt 3).

§ **47.** (1) Do obrotu osiągniętego z czynności kredytowych w postaci zysku z dokonanych operacyj obcymi walutami, dewizami, tudzież wszelkiego rodzaju papierami wartościowymi ma zastosowanie 3% stawka podatku, przewidziana w art. 7 ust. (1) pkt 10) ustawy.

(2) Do obrotu przedsiębiorstw bankowych, osiągniętego ze świadczeń innego rodzaju, niż czynności kredytowe w rozumieniu art. 6 pkt 1), np. z tytułu komisowej

---

*) Obecnie obowiązujące rozporządzenie nie przewiduje doliczenia podatku scalonego do ceny cukru (DURP, 1939, poz. 50).

sprzedaży towarów, stosować należy stawki właściwe dla obrotu z tytułu tego rodzaju świadczeń.

Do art. 7 ust. 1) pkt 4).

§ 48. (1) Kwoty obrotu, wymienione w art. 7 ust. (1) pkt 4) lit. a), b) i c) ustawy obejmują całkowity obrót, jaki płatnik (art. 2) osiągnął w stosunku rocznym z tytułu świadczeń jednego rodzaju, wykonanych we wszystkich zakładach, przy pomocy których wykonywa te świadczenia.

(2) Za oddzielny rodzaj świadczeń uważać należy każdy z rodzajów świadczeń, wymienionych w art. 7 ust. (1) pkt 4) lit. a) i b), a wykonywanych w ramach jednego rzemiosła lub jednej gałęzi produkcji przemysłowej.

(3) Stawka podatku, przewidziana w art. 7 ust. (1) pkt 4) lit. c) ma zastosowanie tylko w przypadku udowodnienia prawidłowymi księgami handlowymi całego obrotu, do którego powołany przepis ma zastosowanie.

Do art. 7 ust. (1) pkt 4) lit. a).

§ 49. Uznaniu za obrót z art. 7 ust. (1) pkt 4) lit. a) ustawy nie stoi na przeszkodzie okoliczność, iż przetwórca lub wytwórca dodaje własne materiały pomocnicze do materiałów zasadniczych, dostarczonych przez zamawiającego a będących przedmiotem przerobu lub służących do wytworzenia wyrobów bądź półwyrobów.

§ 50. Krajowy przedsiębiorca, który przerabia lub wytwarza wyroby bądź półwyroby z materiałów należących do firmy zagranicznej i, na skutek zleceń firmy zagranicznej, dostarcza na jej rachunek krajowym odbiorcom przerobione lub wytworzone wyroby bądź półwyroby, opłaca podatek: 1) od wynagrodzenia za przerób lub wytworzenie wyrobów bądź półwyrobów oraz 2) od pełnego obrotu, osiągniętego ze sprzedaży tych wyrobów bądź półwyrobów, przy której działał w charakterze komisanta bądź ajenta, posiającego towary w konsygnacji, z wyjątkiem przypadków, przewidzianych w art. 6 pkt 4) zdanie trzecie oraz pkt 5) zdanie drugie.

§ 51. (1) W młynach obrotem jest:

a) przy przemiale gospodarczym — otrzymane wynagrodzenie bądź to w pieniądzach, bądź to w naturze (tzw. miarka) za przemiał;

b) przy przemiale handlowym — zapłata za świadczenia rzeczy, tj. za sprzedaż lub wymianę produktów przemiału.

(2) Przemiał jest gospodarczy, gdy przedsiębiorca z przyjętego do przemiału zboża zatrzymuje część zboża tytułem wynagrodzenia, a właściciel pozostałej ilości zboża otrzymuje wszystkie produkty, jakie powstały z przemielenia. Nie stoi na przeszkodzie przyjęciu za obrót wynagrodzenia za przemiał fakt wydania od razu przez przedsiębiorcę z posiadanych zapasów produktu gotowego, jeżeli zapasy te pochodzą z wynagrodzenia za przemiał dokonany poprzednio dla innych osób oraz jeżeli wydawany z posiadanych zapasów produkt gotowy jest tego samego gatunku i znajduje się w tym samym stosunku, w jakim by je otrzymał klient po przemieleniu zboża własnego w sposób przez niego żądany.

(3) W razie niedotrzymania choćby jednego z warunków, wymienionych w poprzedzającym ustępie, ma miejsce przemiał handlowy.

(4) Zapłata, uzyskana ze sprzedaży produktów otrzymanych z przemiału zboża, pochodzącego z wynagrodzenia za przemiał (miarka), jest obrotem, podlegającym opodatkowaniu jako przemiał handlowy.

(5) Przy przemiale gospodarczym mają zastosowanie stawki podatkowe, przewi-

dziane w art. 7 ust. (1) pkt 4) lit. a) lub pkt 10 ustawy, natomiast przy przemiale handlowym — stawki podatkowe, przewidziane w art. 7 ust. (1) pkt 4) lit. b) i c) lub pkt 5) i 10) ustawy.

Do art. 7 ust. (1) pkt 4) lit. b).

§ 52. Za usługi o charakterze rękodzielniczym należy uważać usługi wykonywane w ramach rzemiosła, w rozumieniu art. 142 prawa przemysłowego, a nie polegające na przetwarzaniu lub wytwarzaniu wyrobów bądź półwyrobów, jak np. usługi fryzjerów, fotografów, malarzy, mularzy, pozłotników, kominiarzy, szklarzy, zdunów, oraz wszelkiego rodzaju naprawy, np. obuwia, odzieży itp.

Do art. 7 pkt 9).

§ 53. Przez sprzedaż dokonaną na giełdach zbożowo-towarowych należy rozumieć sprzedaż odpowiadającą warunkom przewidzianym:

1) w rozporządzeniu Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 28 grudnia 1924 r. o organizacji giełd (Dz. U. R. P. z 1930 r. Nr 23, poz. 209), zmienionym ustawą z dnia 18 marca 1935 r. (Dz. U. R. P. Nr 24. poz. 163) oraz

2) w przepisach statutów i regulaminów zawierania transakcyj giełdowych — zatwierdzonych przez Ministra Przemysłu i Handlu dla poszczególnych giełd zbożowo-towarowych.

Do art. 8.

§ 54. (1) Jeżeli przy uiszczaniu zaliczek na podatek (art. 8) zachodzi wątpliwość, czy ze względu na wysokość obrotu mają zastosowanie stawki przewidziane w art. 7 ust. (1) pkt 4) i 5), należy przy stosowaniu stawek brać pod uwagę:

a) przy zaliczkach miesięcznych, określonych w art. 8 ust. (1) — kwotę, wynikającą z obliczenia osiągniętego w danym miesiącu obrotu w stosunku rocznym,

b) przy zaliczkach kwartalnych, określonych w art. 8 ust. (2) — obrót za rok ubiegły, obliczony w stosunku rocznym,

c) przy zaliczkach kwartalnych, określonych w art. 8 ust. (3) — obrót za pierwszy kwartał, w którym rozpoczęto wykonywanie świadczeń, obliczony w stosunku rocznym.

(2) Ewentualne nadpłaty, powstałe w wyniku dokonanego w myśl ust. (1) obliczenia zaliczek, może płatnik potrącić przy wpłacie ostatniej zaliczki za dany rok podatkowy.

Do art. 8 ust. (1).

§ 55. (1) Wysokość zaliczki miesięcznej należy obliczać na podstawie obrotu, wynikającego z ksiąg handlowych, przy zastosowaniu przewidzianych w ustawie stawek podatkowych.

(2) Jeżeli obliczona w myśl ust. (1) zaliczka nie została przez płatnika w należytej wysokości i w ustawowym terminie uiszczona, — od zalegającej kwoty zaliczki pobiera się odsetki od ustawowego terminu płatności zaliczki, niezależnie od czasu i sposobu ustalenia tej zaległości przez władzę wymiarową.

(3) Jeżeli podatek przypadający tytułem zaliczki od obrotu za dany miesiąc został przy wymiarze podwyższony, — różnica między kwotą wymierzonego podatku a obliczonymi w myśl ust. (1) zaliczkami staje się zaległością po upływie terminu płatności, wynikającego z art. 8 ust. (5).

§ 56. (1) Płatnicy nie prowadzący ksiąg handlowych obowiązani są opłacać zaliczki według zasad, ustalonych w art. 8 ust. (2).

(2) Jeżeli płatnik rozpocznie lub zaniecha w ciągu roku podatkowego prowadzić księgi handlowe, — obowiązany jest uiszczać zaliczki kwartalne według zasad, ustalonych w art. 8 ust. (2) i (3) za te okresy, w których obrót nie został udowodniony księgami.

(cdn.)

ORZECZNICTWO W PRZEDMIOCIE KSIĘGOWOŚCI

150.

UJAWNIANIE NAZWISK DROBNYCH KLIENTÓW. KSIĘGA MAGAZYNOWA.

Ujawnienie nazwisk drobnych klientów przez przedsiębiorstwo przemiału zboża nie jest konieczne.

Prowadzenie przez przedsiębiorstwo przemiału zboża księgi magazynowej wykazującej stan tak własnego jak powierzonego zboża nie jest wymagane ani przez prawo, ani przez prawidła księgowości.

Skoro te dane ujawniane są w księgowości, a mianowicie własne zboże w księdze głównej a powierzone — w specjalnych wykazach, a więc jako wartości pozabilansowe, księgi spełniają swe właściwe zadanie zobrazowania całokształtu interesów i majątku przedsiębiorstwa.

NTA, 24 lutego 1939, l. rej. 6423/35.

Z uzasadnienia: Przy badaniu ksiąg handlowych skarżącej spółki stwierdzono, że skarżąca (która prócz innych przedsiębiorstw prowadziła też przedsiębiorstwo młyna mącznego) nie prowadziła odrębnej kontroli magazynowej przychodu zboża własnego i obcego, lecz zapisywała zboże własne i obce łącznie, przy czym zboże obce pozostawione do przemiału w depozycie zapisywała na przychód nie w dniu przyjęcia, lecz dopiero w dniu wydania (rozchód) należnych za to zboże produktów przemiału, wobec czego na podstawie ksiąg magazynowych nie można stwierdzić, czy skarżąca wydawała produkty mączne z zapasów własnych, czy z zapasów zboża obcego. Wobec tego ustalono dla skarżącej podatek wedle stawki 2% od całej wartości wydanych w ciągu roku produktów przemiału. Zarazem uznano księgi skarżącej za nieprawidłowe, m. in. z powodu stwierdzenia, że figurujący w wykazach przechowywanego zboża obcego jako właściciele tego zboża klienci nie zostali pod wskazanymi w tych wykazach adresami odszukani.

W postępowaniu odwoławczym zbadano ponownie księgi i stwierdzono, że skarżąca prowadzi księgę magazynową tylko dla produktów przemiału, a ponadto prowadzi księgę przemiałową, wprowadzając do niej zboże obce, przyjęte do magazynu w momencie oddania go do przemiału. Zapasy własnego zboża uwidaczniane są w księdze głównej, a remanenty obcego zboża na rachunkach obcego zboża i mlewa oraz pozostawionego w młynie obcego zboża w pełnych ilościach w pozycjach pozabilansowych.

W odwołaniu podniosła skarżąca, iż proceder przy przyjmowaniu obcego zboża jest normalnie tego rodzaju, iż klienci przywożą zboże i zostawiają je

w magazynie, a dopiero później zgłaszają się z żądaniem dokonania przemiału. *Kwity wydaje się przywożącym zboże na podane przez nich nazwiska, nie sprawdzając tożsamości tych osób, i pod tymi też nazwiskami figurują zapasy zboża w prowadzonych wykazach.* Władza pozwana nie uwzględniła odwołania, uzasadniając odrzucenie ksiąg jak następuje: 1) przyjęte do przemiału zboże powierzone nie było księgowane w datach przychodu zboża, lecz znacznie późniejszych, przy czym rozbieżności pomiędzy datami przyjęcia zboża a zaprzychodowaniem go dochodzą do kilku miesięcy, 2) księga magazynowa obejmuje przychód łączny zboża zakupionego na własny rachunek i zboża powierzonego, w konsekwencji czego powinna wykazywać i odnośne remanenty. Tymczasem remanent zboża powierzonego w dniu 1 stycznia 1933 r. nie jest wprowadzony do księgi magazynowej, zaś remanent zboża zakupionego na własny rachunek jest notowany tylko na rachunku zakupów w księdze głównej: remanent zboża powierzonego na dzień 1. 1. 1933 wykazano w księdze magazynowej w ilości 33.913 kg, tj. tylko tę ilość, która została w 1933 r. przerobiona, nie zaś całą pozostałość, 3) *w wykazie imiennym pozostałości zboża powierzonego na dzień 1. 12. 1933 podano nazwiska, które jak stwierdziły urzędowe dochodzenia, są nieautentyczne, gdyż w wymienionych w wykazie miejscowościach podane osoby nie zamieszkują. Wyjaśnienia że klienci firmy mogli podać zmyślone nazwiska, Komisja Odwoławcza uznała za niedostateczne, mając na uwadze, że zasięg terytorialny młyna dla przemiału zboża powierzonego nie jest duży, kontakt pomiędzy młynem i jego dostawcami zboża do przemiału jest częsty, a więc kontrahenci wzajemnie się znają.*

Na zarzuty skargi wniesionej na to orzeczenie rozważył NTA co następuje:

O ile chodzi o dyskwalifikację ksiąg z powodu nieautentyczności nazwisk, figurujących w spisach klientów, powierzających zboże do przemiału, to słusznie podnosi skarga, że *skarżąca, przyjmując zboże do przemiału, nie miała obowiązku badania tożsamości osób, oddających jej to zboże. Okoliczność więc, iż kwity są wystawione przez skarżącą na nazwiska podane przez osoby oddające zboże i że w konsekwencji nazwiska te figurują w wykazach przechowywanego zboża, jak również wynikająca z tego sposobu postępowania możliwość wykazywania w tychże wykazach nazwisk nieautentycznych, jest dla oceny prawidłowości ksiąg obojętna.* Skoro osoba oddająca zboże otrzymuje kwit, za którego zwrotem wydaje jej się produkty przemiału tego zboża, jest identyczność tej osoby dla prowadzonego przedsiębiorstwa obojętna i nie byłoby żadnej przeszkody ani nieprawidłowości w wydawaniu tego rodzaju kwitów na okaziciela, różniących się od siebie tylko numerami lub innymi znakami rozpoznawczymi (hasłami, pseudonimami itp.). Tego rodzaju drobne transakcje przemiałowe nie wymagają dowodów buchalteryjnych wystawionych na określone osoby, *tak samo jak transakcje drobnej sprzedaży w sklepie lub przyjmowanie napraw czy innych drobnych robót od przygodnych klientów przez rzemieślników.*

Powody dyskwalifikacji ksiąg, podane w zaskarżonym orzeczeniu pod 1) i 2), muszą być w swojej istocie rozumiane jako *zarzut braku księgi magazynowej,* wykazującej stan tak własnego, jak obcego zboża w magazynie. Atoli księga magazynowa, jaką prowadziła skarżąca do tego celu bynajmniej nie służyła, wykazując tylko ruch zboża oddanego do przemiału i uzyskanych z przemiału produktów w czasie uskuteczniania tych czynności, wobec czego stawiany w orzeczeniu zarzut wadliwego prowadzenia tej księgi nie jest uzasadniony. Księga ta bowiem ujawniała te zaszłości, do których ujawniania była przeznaczona, nie można zaś konstruować jej wadliwości z tego powodu, że nie ujawniała ona takich zaszłości, jakie wedle zaprowadzonego przez skarżącą systemu do jej treści nie miały wchodzić. Oczywiście prawi-

dłowe byłoby prowadzenie księgi magazynowej o treści, jakiej żąda władza pozwana—księga taka jednak nie jest wymagana przez prawo lub prawidła buchalterii, jako konieczny składnik księgowości, a skoro dane, jakie by w niej miały znaleźć wyraz, ujawniane były w księdze głównej wzgl. w wykazach zboża obcego, traktowanego jako depozyt, a więc jako pozycje pozabilansowe, księgi spełniały swe właściwe zadanie, obrazując całokształt majątku i interesów skarżącej.

Pomijając tedy dalsze zarzuty skargi, jako w tym stanie rzeczy bezprzedmiotowe, uznał NTA, iż władza, dyskwalifikując z przyczyn nieistotnych księgi skarżącej i pomijając je przy ustalaniu podatku, nie rozprawiła się należycie z zarzutami odwołania i wobec tego zaskarżone orzeczenie uchylił z powodu wadliwego postępowania.

ORZECZNICTWO W SPRAWACH PODATKOWYCH

115.

KOSZTY POTRĄCALNE.

Wydatki na odnowienie klatki schodowej i złączoną z tym odnowieniem przeróbkę instalacji elektrycznej, reparacje domu — są potrącalne przy ustalaniu dochodu podatkowego.

NTA, 4 lutego 1938, l. rej. 4576/36

Z uzasadnienia. Na wystosowane do skarżącego wezwanie z 17. 2. 1936, które zawierało zakwalifikowanie wydatków w kwotach zł. 2.213.10 (urządzenie instalacji elektrycznej), zł. 715.40 (rachunek S.), zł. 4.300 (roboty sztukatorskie) i zł. 1.600 (rachunek g.) jako nie mających charakteru kosztów osiągnięcia dochodu, odpowiedział skarżący, że wydatki te dotyczą robót renowacyjnych, nie mających charakteru inwestycyjnego, i poparł swe wyjaśnienia poświadczeniem Urzędu policji budowlanej m. Katowic, stwierdzającym, że dokonane roboty dotyczyły usunięcia (na żądanie tej władzy) luźnej sztukaterii gipsowej w klatce schodowej, odrestaurowania tak tej klatki schodowej, jak też i klatek schodowych w dwu domach bocznych, roboty zaś około instalacji elektrycznej były związane z odrestaurowaniem klatki schodowej, w szczególności z usunięciem i naprawą sztukaterii gipsowej.

Władza pozwana zaskarżonym obecnie orzeczeniem nie uwzględniła zawartego w odwołaniu żądania potrącenia powyższych wydatków, uznając je za inwestycje, wzgl. nie związane z osiągnięciem dochodu...

NTA rozważył co następuje:

... O ile chodzi o prawną kwalifikację wydatków na *odnowienie klatki schodowej i złączoną z tym odnowieniem przeróbkę instalacji elektrycznej, jak również na odnowienie klatek schodowych bocznych i na zakup pokostu* (rachunek S.), to władza pozwana niczym nie uzasadnia swego poglądu, iż są to wydatki nie związane z osiągnięciem dochodu. Z charakteru wydatków, o które tu chodzi, wynika, *że są to wydatki na utrzymanie źródła dochodu w stanie zdatnym do normalnego użytku* a więc do przynoszenia dochodu, *względnie na przywrócenie go do stanu pierwotnego, który uległ pogorszeniu wskutek upływu czasu.* Nie ma natomiast w tych wydatkach elementu polepszenia, wzgl. powiększenia źródła dochodu, zatem zastosowanie do nich przepisów art. 8 ustawy o pod. doch. jest nietrafne.

Również uzasadnienie decyzji, że „z przedłożonego dowodu nie wynika, że wydatek zł. 1.600 był związany z osiągnięciem dochodu nie jest trafne, przedłożony bowiem przez skarżącego dowód stwierdza, że wydatek ten dotyczy rachunku *„za wykonane prace murarskie i ciesielskie przy reperacji domu frontowego, dwóch domów bocznych i domu tylnego"*— a więc związany był z zachowaniem i zabezpieczeniem dochodu, co ustawa stawia na równi z osiągnięciem dochodu (art. 6).

Skoro więc władza przy ustaleniu dochodu, podlegającego opodatkowaniu mylnie oceniła sporne wydatki, należało zaskarżone orzeczenie uchylić z powodu wadliwego postępowania...

OKÓLNIKI

INSTRUKCJA MINISTERSTWA SKARBU Z DNIA 25 KWIETNIA 1939 R.

o stosowaniu rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 19 sierpnia 1938 r. wydanego w porozumieniu z Ministrami: Rolnictwa i Reform Rolnych oraz Przemysłu i Handlu w sprawie wykonania ustawy z dnia 5 sierpnia 1938 r. o środkach finansowych na popieranie gospodarczo uzasadnionego kształtowania cen artykułów rolniczych (Dz. U. R. P. Nr 61, poz. 477) w brzmieniu rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 28 lutego 1939 r. (Dz. U. R. P. Nr. 19, poz. 128).

(Dz. Urz. Min. Skarbu Nr. 11 z 1939 r. poz. 282)

(ciąg dalszy)

III. 1) Dopuszczalna różnica między książkowym a rzeczywistym remanentem zboża w wysokości 5% ilości zboża, wziętego do przemiału, stanowi przeciętny ubytek powstały przy magazynowaniu i mieleniu zboża oraz pakowaniu mąki (tzw. rozkurz).

2) Wskazany wyżej 5% ubytek jest tylko normą orientacyjną podobnie, jak i cała rewizja obrachunkowa zakładu przemiału ma charakter tylko orientacyjny. W razie więc stwierdzenia że remanent rzeczywisty zboża jest mniejszy od remanentu książkowego o przeszło 5% ilości zboża, wziętego do przemiału należy przede wszystkim przeprowadzić dochodzenie celem wyjaśnienia przyczyn przekroczenia powyższej normy ubytku. O ile w wyniku przeprowadzonych dochodzeń okaże się, że zakład przemiału zboża wypuścił mąkę lub kaszę do obrotu handlowego bez uiszczenia opłaty, dopiero wówczas należy przedsiębiorcę zakładu przemiału pociągnąć do odpowiedzialności karnej, a od mąki i kaszy, od których opłata nie została uiszczona, wymierzyć uszczuploną opłatę (jeżeli produkty nie zostały przytrzymane po wypuszczeniu z młyna). Jeżeli zaś przeprowadzone dochodzenie nie stwierdzi popełnienia przez zakład przemiału przestępstwa, a jedynie nasunie pewne obawy co do możliwości istnienia przestępstwa, wówczas należy poddać odnośny zakład przemiału częstszej kontroli i obserwacji.

Straty, powstałe przy mieleniu zboża, są zależne od różnych czynników, a przede wszystkim od technicznego urządzenia zakładu przemiału; należy je przeto traktować indywidualnie dla każdego zakładu, w niektórych bowiem przypadkach stwierdzenie ubytku, przekraczającego tylko 3% lub 4% ilości zboża, wziętego do przemiału, może nasuwać już pewne wątpliwości. Celem dokładniejszego zorientowania się w rozmiarach wspomnianych strat należy posługiwać się kartami ewidencyjnymi zakładów przemiału zboża.

3) W przypadku stwierdzenia przy rewizji obrachunkowej zakładu przemiału nadwyżki zboża, należy całą stwierdzoną nadwyżkę zapisać na przychód do księgi obrachunkowej oraz przeprowadzić dochodzenie celem wyjaśnienia przyczyn powstania nadwyżki.

4) Protokół dochodzeń, przeprowadzanych w związku ze stwierdzeniem nadwyżki lub nadmiernego ubytku zboża, rejon Kontroli Skarbowej przedkłada właściwemu urzędowi skarbowemu akcyz i monopolów państwowych.

IV. Poza czynnościami, wyszczególnionymi w części I i II niniejszego punktu, przy rewizji zakładu przemiału należy ustalić:

a) na jaką ilość mąki i kaszy zakład przemiału pobrał etykiety w badanym okresie (na podstawie księgi poboru etykiet; przy obliczaniu etykiet eksportowych ustala się tylko ilość pobranych etykiet),
b) na jaką ilość mąki i kaszy zakład przemiału posiada etykiet w chwili przeprowadzania rewizji (w odniesieniu do etykiet eksportowych ustala się tylko ich ilość),
c) na jaką ilość mąki i kaszy zakład przemiału wyrozchodował pobranych etykiet (w odniesieniu do etykiet eksportowych ustala się ilość wyrozchodowanych etykiet),

oraz porównać ilość mąki i kaszy, ustaloną w myśl lit. c), z ilością mąki i kaszy rzeczywiście wydanej z zakładu przemiału do krajowego obrotu handlowego (ilość wyrozchodowanych etykiet eksportowych należy porównać z ilością opakowań mąki i kaszy, wywiezionych za granicę lub na obszar W. M. Gdańska według potwierdzeń wywozu, wydanych przez urząd celny lub przekazowy).

V. Rewizje obrachunkowe w zakładach przemiału zboża należy przeprowadzać zasadniczo raz na kwartał, a w tych zakładach, gdzie byłoby to niemożliwym ze względu na ciągłość produkcji, dwa razy na rok (w okresach półrocznych), w wyjątkowych zaś przypadkach — raz na rok.

59.

Kontrola dorywcza zakładu przemiału polega na sprawdzeniu:

a) czy dane, zawarte w karcie ewidencyjnej (wzór Nr 17 do § 44), nie uległy w międzyczasie zmianie, a jeżeli zmiana tych danych nastąpiła, to czy uwidocznione to zostało w należyty sposób w karcie ewidencyjnej,
b) czy worki z mąką i kaszą układane są w sposób, umożliwiający ich przeliczenie (§ 47 ust. 1),
c) czy zakład przemiału posiada legalizowaną wagę z odważnikami (§ 47 ust. 2),
d) czy przemiał gospodarczy zboża odbywa się na warunkach, określonych w § 37 ust. 1), 3), 4), 7), 8), 9) i 12),
e) czy obrót mąką i kaszą między zakładem przemiału a zakładami wymiany zboża na mąkę i kaszę, przeznaczoną do obrotu gospodarczego, odbywa się zgodnie z §§ 37b i 37d,
f) czy zakład przemiału przy obrocie mąką i kaszą między młynami stosuje się do postanowień § 35,
g) czy wywóz mąki i kaszy za granicę lub na obszar W. M. Gdańska odbywa się zgodnie z przepisami § 31,
h) czy pokredytowane kwoty opłaty od mąki i kaszy zostały uiszczone we właściwych terminach.

Poza tym należy przeprowadzać czynności kontrolne, wyszczególnione w § 52 ust. I.

Nadzór nad zakładami hurtowej sprzedaży mąki i kaszy.

60.

1) Rewizja obrachunkowa zakładów hurtowej sprzedaży mąki i kaszy polega na sprawdzeniu poszczególnych pozycyj przychodu i rozchodu księgi magazynowej z załączonymi do niej dokumentami oraz na porównaniu pozostałości książkowej z rzeczywistym zapasem mąki i kaszy.

2) W przypadku stwierdzenia nadwyżek lub ubytków mąki i kaszy należy zapisać je do księgi magazynowej oraz przeprowadzić dochodzenia karne. Od stwierdzonych ubytków wymierza się opłatę.

3) Rewizje obrachunkowe w zakładach hurtowej sprzedaży mąki i kaszy należy przeprowadzać przynajmniej dwa razy w ciągu roku.

61.

Kontrola dorywcza zakładów hurtowej sprzedaży mąki i kaszy polega na dokonaniu czynności kontrolnych, przewidzianych w § 52 ust. II.

Nadzór nad zakładami detalicznej sprzedaży mąki i kaszy.

62.

Nadzór nad zakładami detalicznej sprzedaży mąki i kaszy odbywa się przez przeprowadzanie dorywczej kontroli, która polega na dokonaniu czynności wymienionych w § 52 ust. III.

Nadzór nad wytwórniami wyrobów mącznych.

63.

1) We wszystkich wytwórniach wyrobów mącznych przeprowadza się kontrolę dorywczą, która polega na dokonaniu czynności, wyszczególnionych w § 52 ust. IV p, 1) i 2), a w piekarniach — również na dokonaniu czynności, wymienionych w § 52 ust. IV p. 3) lit. b), na porównaniu książkowego remanentu mąki z remanentem rzeczywistym oraz na sprawdzeniu, czy księgi są prowadzone prawidłowo.

Ponadto w piekarniach przeprowadza się kwartalne i roczne rewizje obrachunkowe w analogiczny sposób, jak w zakładach hurtowej sprzedaży mąki,

2) Ustaloną przy rewizji ilość wyrozchodowanej mąki i otrąb należy porównać dla celów orientacyjnych ze zdolnością produkcyjną piekarni na podstawie danych, o których mowa w § 46 ust. 2), przy uwzględnieniu ilości godzin produkcji, wykazanych w rubryce 15 księgi przychodu i rozchodu mąki i otrąb (wzór Nr 15 do § 56 ust. 4), a to celem zorientowania się, czy nie zachodzi ewentualność używania przez piekarnię mąki, pochodzącej z gospodarczego lub nielegalnego obrotu.

W razie uzasadnionych obaw co do istnienia w danej piekarni przestępstwa należy piekarnię poddać częstszej kontroli i obserwacji.

(cdn.)

PORADNIA

Sprostowanie. Umieszczona w numerze 25 OBP odpowiedź dla J. W. J. (str. 442, nr 387) winna być uzupełniona w następujący sposób. Na podstawie art. 9 ust. (3) ustawy o podatku obrotowym **ukazały się już następujące rozporządzenia Ministra Skarbu w poborze scalonego podatku:** z dn. 26.1.1939 — od sprzedaży cementu i cukru (DURP 1939, poz. 50); z d. 26.1.1939 — od sprzedaży piwa, napojów winnych, wódek gatunkowych, octu, kwasu octowego i drożdży (DURP, 1939, poz. 51); 26.1.1939 — od sprzedaży artykułów PMT i PMS, soli wprowadzonej od obrotu przez PMSol oraz losów loterii, urządzanych przez PMLot. (DURP, 1939, poz. 52); z d. 26.1. 1939 — od sprzedaży zapałek (DURP, 1939, poz. 53).

389. *Układ regulacyjny.*

W myśl art. 133 u. o. s. **ugoda, zawierająca uznanie zobowiązania, które wynikło z uprzednio sporządzonej czynności prawnej, pismem nie stwierdzonej,** podlega takiej opłacie stemplowej, jaka należy się od pisma, stwierdzającego ową uprzednio sporządzoną czynność prawną.

Jeżeli uprzednio sporządzona czynność była już stwierdzona pismem, od którego uiszczono należną opłatę, opłata od ugody nie należy się.

„Układ regulacyjny", który ustala sumę, mającą być zapłaconą przez dłużnika oraz przez tegoż dłużnika podpisany, zawiera **uznanie zobowiązania,** aczkolwiek głównym lub nawet jedynym celem sporządzenia takiego pisma jest ustalenie wysokości opustu. Wobec tego pismo powyższe w zasadzie podlega opłacie.

Jeśli jednak układ dotyczy np. zobowiązań wekslowych albo zobowiązań z tytułu umowy, której stwierdzenie na piśmie nie pociąga za sobą obowiązku uiszczenia opłaty stemplowej (np. umowy kupna-sprzedaży w zakresie przedsiębiorstwa, opłacającego podatek obrotowy), układ regulacyjny, jak wynika z przytoczonego przepisu, jest wolny od opłaty. Opłata nie należy się, jeżeli układ podpisał tylko wierzyciel, ponieważ w tym przypadkn nie zawiera on uznania długu. Tak samo należy rozstrzygnąć przypadek, gdy pismo stwierdza tylko umorzenie długu.

390. *Abonent stały.*

Stan faktyczny. Przedsiębiorstwo sprzedaży okryć i futer damskich powierza wykonywanie zamówień swoich klientów z własnych materiałów obcej pracowni. Czy wzięcie miary z klienta, dobieranie fasonu i przykrojenie patronu jest wykonywaniem rzemiosła wymagającym posiadania karty rzemieślniczej?

Tym zagadnieniem zajmował się SN w wyroku z d. 13 listopada 1935 3 K 1177/35 (OPA. 1937, poz. 1925). SN wypowiedział się w interesującej Pana kwestii w następujący sposób: **„Samo wzięcie miary jest tylko czynnością wstępną** do sporządzenia ubrania, a więc do rzeczywistej czynności wytwórczej, która uprawiana zarobkowo stanowi dopiero rzemiosło". **Nie inaczej traktować należy „dobieranie fasonu" i „przykrojenie patronu".**

Sprzedaż przez przedsiębiorstwo handlu gotowymi okryciami i futrami okrycia lub futra wytworzonego w obcej pracowni na zamówienie klienta —nie stanowi przedsiębiorstwa odrębnego od handlu.

391. *Stały Prenumerator Z. K.*

1. **Wpłacony przez odbiorcę zadatek „na poczet zamówienia" księguje Pan:** Wn Kasa, Ma Różni odbiorcy Po wydaniu towaru wpisuje Pan transakcję do Dziennika drobnej sprze-

daży. z którego ogólna suma jest przenoszona do zbiorowego dziennika (Wn Różni odbiorcy, Ma Sprzedaż). — Księgowanie jest prawidłowe. W szczególności **nie budzi zastrzeżeń uznanie rku sprzedaży dopiero w chwili wydania towaru.** Obrotem podatkowym jest bowiem zapłata należna za **spełnione** świadczenie (art. 3 ust. 1 ustawy o pod. obrot.), wobec czego **zadatek, otrzymany przy zamówieniu, nie stanowi obrotu podatkowego i nie powinien być księgowany na rku Sprzedaży.**

2. **W chwili wysłania towaru instytucji państwowej, nie wie Pan, czy i jaka część tego towaru zostanie przez tę instytucję zakupiona, ponieważ, zgodnie z umową, towar przed nabyciem podlega zakwalifikowaniu przez komisję odbiorczą.** Nie można więc księgować towaru wysłanego jako sprzedanego. Można — jak to zresztą Pan czyni — zapisać wysyłkę w książce ewidencyjnej, aby dopiero z chwilą otrzymania zawiadomienia o nabyciu określonej części towaru dokonać odpowiedniego wpisu do ksiąg zasadniczych (por. nasze odpowiedzi OBP, rb., str. 14, nr odp. 15 pkt 2 i str. 256, nr odp. 236 pkt 1). — Odrzucona część towaru — która nie przedstawia już żadnej wartości — powinna być odpisana na straty.

392. *J. S. Ciężkowice.*

Okólnik Min. Skarbu z d. 8.4.1938 r. **w sprawie podatku od nieruchomości od budynków mieszkalnych, położonych w gminach wiejskich,** a związanych z gospodarstwem rolnym, ogrodniczym lub leśnym (OBP. 1938, str. 320), dotyczy dekretu o podatku od nieruchomości z d. 14.1.1936 r. Mimo to wyjaśnia on w sposób autorytatywny również odnośne przepisy ustawy z d. 17.6.1924 r. (DURP, 1934, poz. 717), które w materii poruszonej w okólniku, nie różnią się od obecnie obowiązujących. W świetle tego okólnika należy więc dojść do wniosku, że również w 1933 r. nie było podstawy do opodatkowania właścicieli gospodarstw rolnych od zajmowanych przez nich w gminach wiejskich budynków z tym uzasadnieniem, że dochody z innych źródeł przekraczają dochody z gospodarstwa rolnego. Ponieważ jednak wymiar uprawomocnił się, pozostaje jedynie droga, przewidziana w art. 123 OP i przepisach wykonawczych (§ 102 i n.) — czynienie starań o umorzenie należności podatkowej.

Gminy wiejskie mogą pobierać podatek od budynków na nich położonych w postaci dodatku do państwowego podatku od budynków (art. 2 ust. 1 ustawy o finansach komunalnych; tekst miarodajny dla 1933 r. — DURP, 1932 poz. 884). — Nie ma to nic wspólnego z opłatą komunalną drogową, którą samorząd terytorialny mógł pobierać w 1933 r. na podstawie uchwały powiatowego związku samorządowego powziętej w myśl art. 23 ustawy z dn. 10.12.1920 r. o budowie i utrzymaniu dróg publicznych w R. P., DURP, 1921, poz. 32 (przepis ten utracił moc z dniem 1 kwietnia 1939 r. ob. DURP, 1938, poz. 59, art. 8, i został zastąpiony przez przepisy o podatku drogowym, DURP, 1938, poz. 530).

393. *H. J.*

W myśl art. 129 OP za podatek od lokali odpowiadają solidarnie z najemcą jego małżonek, wstępni, zstępni, przysposobieni i rodzeństwo, zamieszkali z nim stale razem w lokalu, będącym przedmiotem opodatkowania (za czas wspólnego zamieszkiwania — § 107 rozp. wyk.). Celem ściągnięcia podatku od osoby odpowiedzialnej (np. córki) władza skarbowa może skierować egzekucję również do uposażenia. Brak bowiem jakiegokolwiek w tym kierunku ograniczenia (inaczej niż np. w art. 386 Kod. Zob., który odpowiedzialność członków rodziny za zaległy czynsz ogranicza do ich ruchomości, wniesionych do przedmiotu najmu).

Wyrok NTA z dn. 3.4.1935 r., l. rej. 10799/31, OPA, 1113, wydany został na podstawie przepisów obowiązujących w

l. 1925 i 1926, i obecnie jest nieaktualny.

394. *Grodno, K. K.*

1. Na odzyskane ziemie Śląska Cieszyńskiego zostały rozciągnięte przepisy Ordynacji Podatkowej oraz ustawy z d. 4.5.1938 r. o podatku obrotowym (DURP, 1939, poz. 171, art. 1 p. 3 i 7). Zgodnie z przepisami tych ustaw dla wymiaru podatku od obrotu jest właściwy urząd, w którego okręgu wykonywa się przedsiębiorstwo na zysk obliczone (art. 12 OP). Stawka podatku wynosi w podanym przez Panią przypadku 3%.

2. Ustawa o Funduszu Pracy została rozciągnięta na Ziemie Odzyskane, o ile chodzi o przewidziane w niej opłaty, ustawą z d. 29.3.1939, DURP, poz. 171, art. 10 i 11. Opłaty od wynagrodzeń za najemną pracę w wysokości 1% pobranego dochodu obowiązują w odniesieniu do wynagrodzeń przypadających za czas od 1.1.1939 r.

395. *D. C.*

1. Według uchwalonej przez kolegium zwiększone NTA z d. 21.5.1938, l. rej. 2980/35 zasady prawnej wpisanej do księgi zasad prawnych, **„niewykupienie w przepisanym terminie właściwego świadectwa przemysłowego nie powoduje w myśl art. 1 ustawy z d. 31 lipca 1924, poz. 721 Dz. Ust. obowiązku uiszczenia kary za zwłokę"** (OBP, 1938 r., str. 734). Wprawdzie **obecnie obowiązuje inna ustawa** o pobieraniu odsetek od zaległości w podatkach państwowych z dn. 18.3. 1935, DURP, 1936, poz. 88 (tekst jednolity), jednakże nie ma powodu do innej wykładni na tle tej nowej ustawy. — Nadmienić należy, że wspomniana zasada prawna nie jest powszechnie uznawana za trafną.

2. **Art. 298 KH, przewidujący w pewnych przypadkach osobistą odpowiedzialnośc członka zarządu spółki z ogr. odp., nie może być rozciągnięty na prokurentów spółki,** chociażby chodziło o zobowiązania, podpisane przez nich zgodnie z umową Spółki wspólnie z zarządcami spółki.

396. *Abonent w Skawinie.*

Zagadnienie. Nawiązując do ogłoszonego w OBP, nr. 15 za rb., str. 253 okólnika Izby Skarbowej w Łodzi, wstawia Pan w związku z p. 2 tego okólnika, traktującym o **prowadzeniu ilościowej kontroli produkcji tak, aby obejmowała ona ruch surowców, półfabrykatów i towarów gotowych w poszczególnych fazach produkcji i obrotu — następujące pytania.**

1). **Czy KH. nakazuje bezwzględnie prowadzenie takiej kontroli?**

2). **Czy i które przedsiębiorstwa wolne są od tego obowiązku?**

3). **Czy w konkretnym wypadku — jak wynika z niżej umieszczonego ogólnikowego opisu ruchu materiałów, firma niżej opisana jest objęta tym obowiązkiem?**

Przedsiębiorstwo wyrabia materiały ogniotrwałe a mianowicie szamotowe, dynasowe, kwasoodporne, magnezytowe i kafle piecowe. Materiałami stosowanymi w produkcji są: surowce, węgiel oraz materiały pomocnicze. **Księgowa kontrola ruchu tych składników produkcji natrafia w praktyce na rozmaite trudności, gdyż produkcja składa się z szeregu faz jak** transport, magazynowanie pod gołym niebem, oczyszczanie, sortowanie, płukanie, mielenie, przepuszczanie przez kołotoki i ceglarki, formowanie, suszenie wypalanie, wywożenie, ponowne sortowanie, magazynowanie i ekspedycja.

W każdej z poszczególnych faz zmniejsza się ilość tego materiału w zależności od różnych czynników, w stosunku od 10—40%.

Czynnikami tymi są:

a) odrzucenie małowartościowych surowców podczas sortowania, z powodu zanieczyszczeń itp.,
b) kurczenie się i parowanie podczas suszenia i palenia,
c) odpadki, zanieczyszczenia, rozpylanie się w dalszych fazach przeróbek,
d) duży odsetek złomu podczas for

mowania, przywożenia, palenia, wywożenia, ponownego sortowania itd.

Ponieważ niektóre odpadki ulegają ponownej przeróbce w wymienionej kolejności, przeto **kontrola całego tego przebiegu natrafia na olbrzymie trudności techniczne** (z powodu braku odpowiednich urządzeń wagowych i rozmieszczenia terenowego).

Ponadto duża strata czasu i koszty robocizny połączone z tą procedurą nie wytrzymują takiej praktyki w kalkulacji ogólnej, chociażby z uwagi na niską cenę wymienionych materiałów. Z tych powodów wszelki **rozdział i rejestracja odbywa się tylko szacunkowo, sposobem w tej dziedzinie produkcji utartym.**

Jeżeli dodamy, że przez wzgląd na zachowanie tajemnicy wyrobu poszczególnych mieszanek rejestracja chociażby szacunkowa nie zawsze jest pożądana — otrzymamy całokształt, przemawiający przeciw omawianej na wstępie kontroli, jako wysoce nieekonomicznej a tym samym sprzecznej z założeniem opartym na rentowności.

Ponieważ końcowy efekt ruchu znajduje swój wyraz w inwentarzu sporządzonym z natury przy zamknięciu rachunkowym pod koniec okresu gospodarczego — czy miarodajne czynniki skarbowe powinny kwestionować prawidłowość tego systemu?

1. Art. 54 KH. nakazuje prowadzić „według zasad prawidłowej rachunkowości taką księgowość handlową, jaka ze względu na rodzaj i rozmiar przedsiębiorstwa jest konieczna celem ujawnienia stanu majątku i interesów handlowych". Jak z tego wynika, **KH. nie zawiera bezwzględnych wymagań co do prowadzenia poszczególnych ksiąg handlowych, gdyż — pomijając księgi niezbędne w każdym przedsiębiorstwie (Dziennik, Główna, Inwentarz) — rodzaj i ilość ksiąg zależeć musi od rodzaju i rozmiaru przedsiębiorstwa, czyli od konkretnych okoliczności faktycznych.**

2. Również okólnik Izby Skarbowej w Łodzi (OBP, 1939, str. 253), do którego Pan nawiązuje w swoim liście, uznając za niezbędne prowadzenie **ilościowej** kontroli produkcji i sprzedaży towarów w taki sposób, aby obejmowała ona ruch surowców, półfabrykatów i towarów gotowych w poszczególnych fazach produkcji i obrotu, **przewiduje jednak, że brak możliwości zwalnia od obowiązku prowadzenia takiej kontroli.**

Produkcja, przez Pana opisana, przechodzi przez kilkanaście faz przemiany surowca na gotowy produkt, którym towarzyszy stały ubytek wagi przetwarzanych materiałów. Jest więc oczywiste, że **księgowanie wszystkich powyższych przemian ilościowych oraz jakościowych jest rzeczą — praktycznie biorąc — niemożliwą.** Musi tu wystarczyć prowadzenie przez przedsiębiorstwo kontroli ilościowej surowców, materiałów pomocniczych z jednej strony, oraz gotowych produktów z drugiej. W księdze magazynowej należy więc prowadzić r-k. surowców i materiałów pomocniczych, na którym co pewien czas zapisuje się ilości, wydane do produkcji oraz rachunki poszczególnych produktów gotowych, pomijając natomiast wszelkie przejściowe kolejne fazy produkcji. Tylko wtedy, gdy w poszczególnych fazach produkcji otrzymuje się półfabrykaty o określonym charakterze, jak to np. ma miejsce w produkcji artykułów włókienniczych (przędza, tkanina surowa), możliwa a więc konieczna jest ilościowa kontrola również półfabrykatów.

397. *N. R. 105.*

Jeżeli przedsiębiorca zakupuje przygotowane już w cudzym zakładzie przemysłowym do sprzedaży większe (naturalne) części mięsa, a sam dokonywa jedynie czynności technicznych w celu sprzedaży mięsa spożywcom, tj. dokonywa jedynie wyrębu, przedsiębiorstwo jego **ma charakter handlowy** (kat. II, III lub IV przeds. handl.). Przy opodatkowaniu obrotu stosują się zatem w tym przy-

padku stawki przewidziane dla sprzedaży (1,25%, wzgl. 1,7%).

Jeżeli rzeźnik, który mięso sprzedaje, dokonywa sam uboju czy to we własnym lokalu, czy też — do czego jest przeważnie prawnie zmuszony — w cudzym lokalu przemysłowym (rzeźni), przedsiębiorstwo jego ma charakter przemysłowy, wobec czego sprzedaż, nawet mięsa surowego podlega opodatkowaniu wg stawek przewidzianych dla sprzedaży towarów przerobionych na własny rachunek (1,5%, 2,1%, wzgl. 3%, w zależności od wysokości obrotu i prowadzenia ksiąg). Ob. wyrok NTA z d. 4 maja 1937 l. rej. 431/35, OPA, 1937, str. 528 i n.

Wreszcie, **gdy przedsiębiorca zakupuje bydło i oddaje je do uboju, sam zaś dokonywa tylko wyrębu, obrót jego mięsem surowym podlega podatkowi według stawki, przewidzianej dla sprzedaży towarów po ich przerobieniu w cudzych zakładach przemysłowych** (2,1%, wzgl. 3%, w zależności od prowadzenia ksiąg). **„Ubój zwierzęcia nie ma bowiem charakteru czynności przygotowawczej"**, według tekstu § 45 ust. 2 rozp. wyk. do ustawy o pod. obrotowym. Pod rządem ustawy o pod. przem. (tj. do 31.XII.1938 r.) ubój był uważany za czynność przygotowawczą (okólnik Min. Skarbu z dn. 19.XII.1934 r. LDV 1822/4/34), skutkiem czego sprzedaż mięsa w ostatnim przypadku podlegała podatkowi przem. od obrotu wg stawki 1,2%, wzgl. 1,7%.

398. *Powszechny Związek Zawodowy Księgowych, Oddział w Lidzie.*

Pismo stwierdzające umowę sprzedaży używanej maszyny przez jedno przedsiębiorstwo przemysłowe, które tej maszyny używało, drugiemu — które ją zakupuje do celów prowadzonej produkcji, nie podlega opłacie stemplowej, ponieważ umowa została zawarta przez jedną stronę — nabywcę — w zakresie przedsiębiorstwa, podlegającego podatkowi przemysłowemu (art. 69 p. 4 ustawy o opł. stempl.).

399. *F. Z.*

Różnica między saldem księgi wierzycieli i dłużników, a odnośnym rachunkiem w Dzienniku - Głównej jest wprawdzie bardzo drobna (30 gr.), mimo to należy wykryć przyczynę tej niezgodności, która może być wynikiem kilku błędów popełnionych przy przenoszeniu wpisów. Skoro jednak, mimo kilkakrotnego uzgadniania pozycji, nie da to sie znaleźć błędu, postąpił Pan prawidłowo, księgując sumę 30 gr. na rku Sum Przechodnich. Gdyby i w następnym roku omyłka nie wyszła na jaw sumę powyższą trzeba będzie przenieść na rk Kapitału — jeśli chodzi o firmę jednoosobową, spółkę jawną lub komandytową.

Odrzucenie ksiąg z powodu omawianej niezgodności sald nie byłoby uzasadnione.

400. *RAH.*

Sprzedaż całego przedsiębiorstwa nia jest świadczeniem podlegającym opodatkowaniu (§ 5 ust. 3 rozp. wyk. do ustawy o pod. obrotowym). Natomiast **sprzedaż towarów dokonana w okresie i w celu likwidacji** przedsiębiorstwa, stanowi obrót podatkowy (§ 5 ust. 4 rozp. wyk.). W opisanych przez Pana warunkach **miało miejsce zbycie przedsiębiorstwa,** nie zaś likwidacyjna sprzedaż towarów. **Ustalenie ceny sprzedażnej przedsiębiorstwa jako sumy wartości remanentu towarów oraz wartości urządzenia nie może uzasadniać odmiennego wniosku,** gdyż sposób ustalenia ceny przedsiębiorstwa nie ma istotnego znaczenia. Decydującym jest to, że nabywca prowadzi nadal to samo przedsiębiorstwo, bez zmiany jego charakteru i zakresu.

Nabywca przedsiębiorstwa może kontynuować dotychczasowe księgi handlowe. W każdym razie, skorzystanie z tej możności, wzgl. założenie nowych ksiąg nie może spowodować opadatko-

wania zapłaty, otrzymanej przez poprzedniego właściciela.

Ewent. zamknięcie poprzedniej księgowości powinno było nastąpić na ostatni dzień prowadzenia przedsiębiorstwa pod dawną firmą. **Sprzedaż przedsiębiorstwa nie jest transakcją, wymagającą księgowania.**

401. *H. R. Sosnowiec.*

1. **Pożyczki muszą być ujawnione w księgach zasadniczych, bez względu na to, czy ich przedmiotem są pieniądze, czy też inne rzeczy zamienne, a w szczególności — jak u Pana — mąka.** Termin, na jaki pożyczka została zaciągnięta, jest bez znaczenia. Księgowanie krótkoterminowych pożyczek mąki tylko w księdze magazynowej dla hurtowych zakładów sprzedaży mąki uchybia przeto zasadom księgowości.

Otrzymanie pożyczki w towarze należy księgować: Wn. Towary, Ma. Pożyczkodawca (specjalny lub zbiorowy, np. „Różni"). Przy oddaniu pożyczki zapisujemy odwrotnie.

2. **Przy wymianie 22 worków mąki 65% na 50% za dopłatą 1 zł od worka** należało istotnie uznać rk „Sprzedaży" za całą wartość wydanej mąki, powiększając o nią obrót podatkowy. **Nie tylko bowiem sprzedaż, lecz również zamiana dokonana jako transakcja zawodowa, podlega opodatkowaniu** (art. 5 ust. 2 ustawy o pod. obrot.).

3. Wobec tego, że w księdze magazynowej zakładu hurtowej sprzedaży mąki i kaszy należy ujawnić cały obrót mąki, powinien Pan uwidocznić w niej również zamianę, o której mowa wyżej, aczkolwiek **procentowość** mąki nie podlega wykazaniu.

402. *A. F. R.*

Tylko w przypadku większej ilości drobnych transakcji gotowych (kupna lub sprzedaży) można sporządzać wykazy dzienne i księgować na ich podstawie łączne sumy dzienne (por. OBP, 1939, str. 336). Natomiast w innych przypadkach transakcji gotówkowych **wolno celem skrócenia zapisów w Dzienniku i Głównej prowadzić pomocnicze księgi zakupu wzgl. sprzedaży, przy czym jednak koniecznym jest w zasadzie ujawnienie również nazwisk kontrahentów.** Fakt, że sporządzane przez Pana wykazy dzienne opierają się na dokumentach, dotyczących poszczególnych transakcji i zawierających m. in. również oznaczenie kontrahenta, nie jest wystarczający.

Dokumenty służą jedynie jako dowód dla zapisów w księgach, lecz nie mogą one zastąpić księgowej ewidencji czynności handlowych.

Skorowidz rzeczowy

---

*) O—oznacza: dział „Orzecznictwo", Ok—dział „Okólniki", P—dział „Poradnia"

**) Liczby oznaczają stronice.

Wydawca: Księgarnia Prawnicza. Warszawa, Senatorska 8.

Redakcja: Warszawa, Zielna 12 m. 7, tel. 245-31

Administracja: Warszawa, Senatorska 8, tel. 516-50

Konto P. K. O. 22.308—Poczt. konto rozrachunkowe Nr. 176—Rękopisów nie zwraca się

Prenumerata wraz z przesyłką zł. 1.50 miesięcz., 4.50 kwart., 9.— półrocz., 18 rocznie

Ceny ogłoszeń: 1 str. zł. 200—1/2 str. zł. 100—1/4 str. zł. 50—1/8 str. zł. 25

Redaktor Dr. Emanuel Iserzon

Drukarnia Wydawnicza, Warszawa, Kacza 15